

Audience publique du 7 mai 2012

Recours formé par
Monsieur Joseph WAGNER, Ettelbrück
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu des collectivités et d'impôt commercial communal

JUGEMENT

Vu la requête, inscrite sous le numéro 28798 du rôle, déposée en date du 27 juin 2011 au greffe du tribunal administratif par Monsieur Joseph WAGNER, comptable, demeurant à L-9013 Ettelbrück, 40, rue Grande-Duchesse Charlotte, Steinsel, 9, rue des Etangs, tendant à la réformation de la décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 28 mars 2011 portant rejet de la demande de Monsieur Joseph WAGNER du 13 août 2010 tendant à l'annulation des taxations d'office de la société FIDUCIAIRE WAGNER s.à r.l. effectuées pour les années 2001 et 2002 ;

Vu le mémoire en réponse déposé le 1^{er} juillet 2011 au greffe du tribunal administratif par le délégué du gouvernement ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision directoriale entreprise ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Monsieur Joseph WAGNER et Madame le délégué du gouvernement Monique ADAMS en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 23 avril 2012.

Monsieur Joseph WAGNER ainsi que son épouse, Madame Odette BRUCHER, ayant pris explicitement à leur charge le passif de la société FIDUCIAIRE WAGNER s.à r.l. par acte notarié du 18 décembre 2007, ladite société ayant été dissoute par le même acte, firent l'objet en date du 16 juillet 2010 d'une contrainte portant sur un montant de 22.283,69.- euros résultant d'impôts impayés des années 2001 et 2002, tous établis par voie de taxation d'office.

Monsieur Joseph WAGNER adressa le 13 août 2010 un courrier au directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après « *le directeur* », en lui demandant « *de bien vouloir annuler les impositions d'office et de bien vouloir remettre le compte de la Fiduciaire Wagner Sarl à zéro* », et ce au motif qu'il ne croyait pas « *qu'une société ou une personne qui ne gagne rien ou qui ne réalise pas un bénéfice paye des impôts au Grand Duché de Luxembourg* ».

Par décision directoriale du 28 mars 2011, le directeur de l'administration des Contributions directes rejeta la prédite demande en les termes suivants :

« Vu la demande présentée le 16 août 2010 par le sieur Jos WAGNER, demeurant à L-9013 Ettelbruck, 40, rue GD. Charlotte, au nom de la société à responsabilité limitée liquidée FIDUCIAIRE WAGNER, et la demande du 5 novembre 2010 par le Médiateur du Grand-Duché de Luxembourg, Marc FISCHBACH, dans la même affaire, ayant pour objet une remise d'impôts et d'intérêts par voie gracieuse ;

Vu le paragraphe 131 de la loi générale des impôts (AO), tel qu'il a été modifié par la loi du 7 novembre 1996 ;

Considérant que la demande conteste au fond la taxation établie d'office pour l'impôt sur le revenu des collectivités et l'impôt commercial communal des années 2001 à 2002 au motif que la société aurait arrêté ses activités en 1999 et qu'à partir de l'année 2000 son activité aurait été reprise par la société à responsabilité limitée FIDUCIAIRE REGIONALE ;

Considérant qu'en vertu du paragraphe 131 AO, sur demande justifiée endéans les délais du paragraphe 153 AO, le directeur de l'administration des contributions directes accordera une remise d'impôt ou même la restitution, dans la mesure où la perception de l'impôt dont la légalité n'est pas contestée, entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable ;

Considérant que la requérante, malgré maints rappels, sommations et fixations d'astreintes, n'a pas donné suite aux injonctions administratives de remettre les déclarations en cause ;

Considérant que le bureau d'imposition a procédé à bon droit à la taxation des revenus de la requérante sur base du paragraphe 217 AO, compte tenu des données de la cause; que la requérante doit s'imputer à elle-même les conséquences éventuellement désavantageuses des taxations effectuées contre lesquels elle n'a pas estimé opportun d'introduire dans les délais du paragraphe 245 AO une réclamation motivée (cf. Conseil d'Etat du 11 avril 1962 N° 5742 et Cour adm. du 30 janvier 2001, N° 12311 C) ;

Force est de constater que le moyen invoqué s'analyse en une contestation de la légalité matérielle de l'imposition, étrangère en tant que telle à la matière gracieuse (cf. T.A. N°11196 du 27.10.99 et confirmé par C.A. N°11703C du 30.03.2000) ;

Considérant qu'en ce qui concerne une rigueur subjective elle n'est justifiée que si la situation personnelle du contribuable est telle que le paiement de l'impôt compromet son existence économique et le prive de moyens de subsistance indispensables ;

Considérant qu'une telle rigueur excessive au sens prévisé, incompatible avec le principe de l'équité au sens du paragraphe 131 AO, n'est pas à admettre au vu de la motivation présentée ;

Considérant donc en ce qui concerne une rigueur objective et subjective, force est de constater que les motifs invoqués par le requérant ne permettent pas de retenir une iniquité ;

Considérant que partant les conditions pouvant légalement justifier une remise gracieuse ne sont pas remplies (...) ».

Par requête déposée le 27 juin 2011, Monsieur WAGNER a introduit un recours à l'encontre de cette décision directoriale, sans pour autant en préciser la portée.

Or, lorsque la requête introductive d'instance omet d'indiquer si le recours tend à la réformation ou à l'annulation de la décision critiquée, il y a lieu d'admettre que le demandeur a entendu introduire le recours admis par la loi¹ : aussi, il convient en l'espèce de retenir que le demandeur a entendu introduire un recours en réformation à l'encontre de la décision directoriale déferée, et ce conformément au paragraphe 131 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », qui prévoit un recours de pleine juridiction en la matière.

La partie étatique soulève de prime abord l'irrecevabilité du recours, au motif que celui-ci n'aurait pas été introduit conformément à l'article 1^{er} de la loi du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, et en particulier qu'il ne contiendrait ni exposé sommaire des faits, ni un quelconque moyen.

S'il est certes vrai que la requête introductive d'instance est particulièrement lapidaire, en ce sens qu'elle ne contient ni exposé des faits, ni moyen en fait ou en droit, ni même une quelconque demande, et que le tribunal ne saurait accepter l'excuse du demandeur comme quoi personne ne lui aurait dit comment introduire un recours - le demandeur en particulier en sa qualité de comptable et d'ancien gérant d'une fiduciaire étant à tout le moins présumé disposer d'un minimum de connaissance en droit fiscal et en contentieux fiscal - force est toutefois de constater que la partie étatique n'a pas pu se méprendre quant à la portée exacte du recours, et ce alors qu'elle disposait tant du dossier fiscal que du dossier gracieux du contribuable concerné, dans lequel figure la demande adressée le 16 août 2010 par Monsieur WAGNER au directeur, de sorte qu'il échet, en application de l'article 29 de la loi du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions de l'ordre administratif, aux termes duquel « *l'inobservation des règles de procédure n'entraîne l'irrecevabilité de la demande que si elle a pour effet de porter effectivement atteinte aux droits de la défense* », de rejeter ce moyen d'irrecevabilité.

En ce qui concerne le fond de l'affaire, le délégué du gouvernement conclut au non-fondé du recours, en relevant que Monsieur WAGNER ne motiverait pas pourquoi il critique la décision déferée, et ce alors qu'il lui aurait appartenu d'exposer ses moyens et arguments afin de permettre un débat utile devant le tribunal.

Comme relevé ci-avant, la requête introductive d'instance telle que déposée par le demandeur ne contient aucun moyen ou argument expliquant pourquoi Monsieur WAGNER estime que ce serait à tort que le directeur a rejeté sa demande en remise gracieuse. Toutefois, il résulte en substance de ses explications orales, corroborées par des pièces versées par le demandeur aux débats, qu'il conteste les taxations d'office pour les années 2001 et 2002 dont a fait l'objet la société FIDUCIAIRE WAGNER s.à r.l. qu'il exploitait à Ettelbrück, société qui aurait arrêté son activité en 1999, cette dernière ayant prétendument été reprise à partir de 2001 par une autre fiduciaire, le demandeur estimant plus particulièrement qu'aucun impôt ne serait réduit par la société FIDUCIAIRE WAGNER s.à r.l. depuis qu'elle aurait arrêté ses activités.

¹ Trib. adm. 18 janvier 1999, n° 10760, Pas. adm. 2011, V° Recours en réformation, n° 7.

Il résulte encore des explications du demandeur que celui-ci aurait omis de signaler l'arrêt de l'activité de sa société à l'administration des Contributions directes, tout comme il aurait omis de transférer le siège social de la société et de déposer ce changement au Registre de Commerce et des Sociétés. En plus, il n'aurait liquidé la société qu'en 2008. En raison de ces omissions, le demandeur n'aurait prétendument pas reçu ni les rappels concernant le dépôt des déclarations fiscales ni les bulletins émis suite à la taxation d'office de l'administration des Contributions directes en relation avec la société FIDUCIAIRE WAGNER s.à r.l., et ce ne serait qu'en juillet 2006 qu'il aurait eu connaissance d'un premier extrait de compte grâce à un concours de circonstances.

Il convient de souligner qu'en la présente matière, le contribuable, confronté à un bulletin d'imposition, dispose de plusieurs recours spécifiques au droit fiscal, régis par des dispositions spéciales.

C'est ainsi que le contribuable dispose notamment, en vertu du paragraphe 94, alinéa 1^{er} AO, de la possibilité de faire retirer ou modifier son bulletin d'impôt, à condition toutefois qu'il ne soit pas forclos dans le cadre d'un recours contentieux, possibilité communément considérée comme « *recours gracieux* » en ce sens que la demande afférente est adressée à l'autorité ayant pris la décision attaquée, à savoir le bureau d'imposition compétent.

Il peut encore déposer endéans un délai de trois mois une réclamation devant le directeur sur base du paragraphe 228 AO, le contribuable étant même obligé lorsqu'il veut soumettre l'imposition lui opposée au juge du fond, sous peine d'irrecevabilité de son recours contentieux ultérieur, de soumettre préalablement une telle réclamation au directeur.

D'un autre côté, le contribuable dispose encore de la possibilité de présenter une demande de remise d'impôt - communément appelée « *remise gracieuse* » - sur base du paragraphe 131 AO. Une remise d'impôt se conçoit dans la mesure où la perception d'un impôt dont la légalité n'est pas contestée entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière soit subjectivement dans la personne du contribuable. Une demande de remise d'impôt s'analyse dès lors exclusivement en une pétition du contribuable d'être libéré, sur base de considérations tirées de l'équité, de l'obligation de régler une certaine dette fiscale et ne comporte par nature aucune contestation de la légalité de la fixation de cette même dette.

En l'espèce, le demandeur étant forclos à présenter une réclamation au sens du paragraphe 228 AO, il a introduit une demande en remise d'impôt à l'encontre des taxations d'office ayant frappé la société FIDUCIAIRE WAGNER s.à r.l., dissoute le 18 décembre 2007.

Or, au vœu du paragraphe 131 AO, une remise d'impôt se conçoit « *dans la mesure où la perception d'un impôt dont la légalité n'est pas contestée entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable* », et ce à condition que la demande afférente ait été introduite par le contribuable « *endéans les délais du § 153 AO* », c'est-à-dire endéans l'année qui suit les faits justifiant la remise d'impôt. Afin de pouvoir bénéficier d'une remise d'impôt, il faut de prime abord que la légalité de l'imposition ne soit pas contestée, étant donné que la voie de la remise est exclusive de celle contentieuse de la fixation de l'impôt.

Or en l'espèce le demandeur semble vouloir mettre en cause la légalité de l'imposition, en reprochant à l'administration des Contributions directes d'avoir procédé par voie de taxation d'office à l'égard d'une société qui n'aurait plus eu d'activité, argument qui est étranger aux considérations d'équité requises dans le cadre de la procédure prévue par le paragraphe 131 AO.

A titre tout à fait superfétatoire, le tribunal tient encore à souligner qu'une remise d'impôt n'est justifiée que si, ou bien la situation personnelle du contribuable est telle que le paiement de l'impôt compromet son existence économique et le prive des moyens de subsistance indispensables, ou bien si objectivement l'application de la législation fiscale conduit à un résultat contraire à l'intention du législateur.

A cet égard, il y a lieu de relever qu'une rigueur objective ne peut pas résulter d'une fausse application de la loi fiscale, de sorte qu'à défaut de tout autre moyen aucune rigueur objective ne peut être dégagée des éléments du dossier soumis au tribunal, le demandeur omettant d'ailleurs de formuler un quelconque moyen afférent. Quant à une éventuelle rigueur subjective, si le demandeur a oralement exposé que la situation sous analyse pèserait lourdement sur sa famille, en ce sens que sa femme serait constamment en pleurs, cette situation n'est pas constitutive d'une quelconque rigueur subjective au sens du paragraphe 131 AO d'après laquelle sa situation personnelle serait affectée de façon telle que le paiement de l'impôt non remis par la décision déférée compromettrait son existence économique et le priverait des moyens de subsistance indispensables, Monsieur WAGNER ayant au contraire affirmé à l'audience qu'il ne s'agirait pas d'une question d'argent, et ce d'autant plus que l'intégralité de la dette fiscale aurait été réglée.

Il s'ensuit que le demandeur n'a pas produit d'éléments en cause permettant au tribunal de réformer la décision directoriale déférée, de sorte que le recours formé par le demandeur est à rejeter comme n'étant pas fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

le déclare cependant non fondé et en déboute ;

met les frais à charge du demandeur.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 7 mai 2012 par :

Marc Sünner, vice-président,
Thessy Kuborn, premier juge,
Paul Nourissier, juge,

en présence du greffier Arny Schmit.

s.Schmit

s. Sünner

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 7.5.2012
Le Greffier du Tribunal administratif